

# **Entscheidungsverhalten von Führungskräften in der Budgetverwendung**

**- Ergebnisse einer empirischen Studie -**

## **Projektteam<sup>1</sup>:**

Ass.-Prof. Dr. Alexandra Rausch  
Univ.-Prof. Dr. Friederike Wall

Abteilung für Controlling und Strategische Unternehmensführung,  
Alpen-Adria-Universität Klagenfurt, Universitätsstraße 65-67, 9020 Klagenfurt, Austria  
<http://www.uni-klu.ac.at/csu>

## **Warum ist Budgetierung wichtig und worin liegen die besonderen Herausforderungen für die Unternehmenspraxis?**

In der Unternehmenspraxis ist die Budgetierung ein zentrales Werkzeug der Unternehmenssteuerung. Die Budgetierung wird in der Regel in die Hände des Controllings gelegt (vgl. Schentler et al. 2010). Budgets dienen der Planung, Koordination, Kontrolle und Motivation von dezentralen Bereichen und ihren ManagerInnen. Zu diesem Zweck werden Budgets den Verantwortungsbereichen für eine Periode verbindlich vorgegeben und stecken damit einen Handlungsrahmen für einen in der Regel kurzfristigen Zeitraum ab (Gleich 2006, Rieg 2008). Obwohl die Budgetierung seit rund 100 Jahren Anwendung findet und aus der Unternehmenspraxis nicht wegzudenken ist, wird sie zuweilen heftig kritisiert (vgl. Schentler et al. 2010; Schäffer/Kramer 2009). Schwierigkeiten bei der Erstellung und Verwendung von Budgets treten in der Praxis vor allem aufgrund bestimmter menschlicher Verhaltensweisen auf. Damit ist gemeint, dass sich Menschen in ihren Entscheidungen nicht immer rational verhalten im Hinblick auf die Ziele des gesamten Unternehmens. Das ist darauf zurück zu führen, dass Menschen einerseits begrenzte Fähigkeiten haben, Informationen zu verarbeiten, und Wahrnehmungsfehlern zum Opfer fallen, und dass sie andererseits unter Umständen

---

<sup>1</sup> Wir danken ao.Univ.-Prof. Dr. Robert Neumann, dass er uns die Möglichkeit eröffnet hat, die empirische Untersuchung beim Managementkongress 2011, veranstaltet von der M.O.T. School of Management, Organisational Development and Technology der Alpen-Adria-Universität Klagenfurt, durchzuführen. Danken möchten wir auch ao.Univ.-Prof. Dr. Gernot Mödritscher für den fachlichen Austausch und Herrn Sigibert Liegl für die Unterstützung als Studienassistent bei der Durchführung der Untersuchung.

unterschiedliche Interessen verfolgen, die Konflikte verursachen können. Diese sogenannten Könnens- und Wollensdefizite stellen die Controllingpraxis im Rahmen der Budgetierung vor erhebliche Herausforderungen (vgl. Weber/Schäffer 2008; Wall/Kießling 2008).

Während die verhaltensbedingten Schwierigkeiten im Bereich der Budgetverhandlung und Budgeterstellung in der Controllingforschung schon recht umfassend untersucht wurden, wurde der Bereich der Budgetverwendung, also das Entscheidungs- und Arbeitsverhalten von BudgetnehmerInnen während einer Budgetperiode, in der Forschung bisher eher vernachlässigt. Die Praxis zeigt allerdings auch hier verhaltensbedingte Probleme auf. So ist beispielsweise festzustellen, dass BudgetnehmerInnen zu Beginn einer Budgetperiode an sich vorteilhafte Alternativen ablehnen und die Budgetmittel stattdessen ansparen, weil sich möglicherweise bis zum Ende der Budgetperiode noch eine lukrativere Alternative ergeben könnte. Gegen Ende der Budgetperiode kann hingegen häufig beobachtet werden, dass Mittel eher leichtfertig verwendet werden und Ausgaben getätigt werden, die nicht unbedingt notwendig sind. Des Weiteren deutet die Praxis auf eine unterjährig verzerrte Berichterstattung über die Verwendung von Budgetmitteln hin (vgl. Wall/Kießling 2008). Dass diese Verhaltensweisen für das Unternehmen insgesamt suboptimal sind, liegt auf der Hand.

In unserer Untersuchung möchten wir in Erfahrung bringen, ob solche Verhaltensweisen von den EntscheidungsträgerInnen in der Praxis tatsächlich wahrgenommen werden und unter welchen Bedingungen sie vermehrt auftreten. Daraus können in weiterer Folge für das Controlling und die Unternehmensführung Empfehlungen zur Budgetierung abgeleitet werden.

## **Wie war die empirische Untersuchung angelegt?**

Zur Beantwortung der zentralen Forschungsfrage haben wir beim Business-Management-Kongresses 2011 der M/O/T – School of Management, Organizational Development and Technology der Alpen-Adria-Universität Klagenfurt am 25. November 2011 eine empirische Untersuchung durchgeführt. Das Thema des Management-Kongresses lautete “Kopf oder Bauch? Die Freiheit von Entscheidungen“. An die TeilnehmerInnen wurde ein vier Seiten langer Fragebogen mit geschlossenen Fragen ausgeteilt. Von den 224 ausgeteilten Fragebögen wurden 210 retourniert, von denen 188 auswertbar waren.

## **Welche Ergebnisse hat die Untersuchung gebracht?**

Die Untersuchung hat ergeben, dass in der Praxis tatsächlich Fehlentwicklungen bei der Budgetierung wahrgenommen werden. Diese Fehlentwicklungen betreffen in erster Linie das Verhalten der MitarbeiterInnen und der Führungskräfte sowie die Prozesse. Welche Verhaltensweisen können die Befragten in ihrem Bereich und im Unternehmen erkennen?

Wenn beispielsweise nicht angesprochene Budgetbeträge am Ende einer Budgetperiode an die Zentrale zurückfallen, dann wird beobachtet, dass gegen Ende der Periode Budgetmittel

häufiger leichtfertig verwendet werden und dass zu Beginn der Periode vermehrt verzerrte Informationen über die Verwendung von Budgetmitteln an die Geschäftsführung geliefert werden. Außerdem wird von den Befragten kritisiert, dass solche Budgets die Reaktionsfähigkeit bei der Mittelverwendung einschränken und bürokratischer sind.

Wenn das Budget nicht überzogen werden kann, dann steigen die Ausgaben am Ende einer Budgetperiode häufiger überproportional an und werden sogar dann getätigt, wenn sie nicht unbedingt notwendig sind. Wenn die Budgetverantwortlichen wissen, dass sie das Budget nicht überziehen können, ist es ihnen offenbar auch besonders wichtig, das Budget einzuhalten. Sie sind allerdings auch der Meinung, dass diese Vorgehensweise eher kurzfristig ist und weniger zu einer effektiven Mittelverwendung beiträgt. Dementsprechend sind sie auch mit der Budgetverwendung weniger zufrieden.

Haben die EntscheidungsträgerInnen aber die Möglichkeit, Budgetbeträge aus der Folgeperiode vorzuziehen, dann wird häufiger beobachtet, dass zu Beginn einer Budgetperiode an sich vorteilhafte Verwendungen von Budgetmitteln unterlassen werden und vermehrt für künftige Optionen angespart wird. Dieses Verhalten ist auch dann festzustellen, wenn die Art der Budgetmittelverwendung in einer Periode Einfluss auf die Budgetzuweisung der Folgeperiode hat. In diesem Fall werden Entscheidungen gegen Ende einer Periode auch deutlich stärker diskutiert und den Ausgaben stehen gegen Ende hin deutlich höhere Einnahmen als während der Periode gegenüber.

Insgesamt sind die TeilnehmerInnen der Untersuchung nur mittelmäßig zufrieden mit der Budgetierung in ihrem Bereich oder Unternehmen. In der Beurteilung der Budgetierungspraxis sind die Angestellten ohne Führungsposition relativ kritisch, bspw. hinsichtlich der Einschränkung der Reaktionsfähigkeit bei der Mittelverwendung durch Budgets und das Hervorrufen von widersinnigem Verhalten bei den Budgetverantwortlichen. Leitende Angestellte und Selbstständige nehmen die positiven Wirkungen von Budgets (z.B. effiziente und effektive Mittelverwendung, Sicherstellung der Erreichung der Unternehmensziele) etwas stärker wahr. Für sie ist es auch besonders wichtig, die Unternehmensziele zu erreichen und die Budgets einzuhalten sowie eine breite Vertrauensbasis unter den Beteiligten zu schaffen. Während leitende Angestellte sich vermehrt Gedanken darüber machen, die Budgetmittelverwendung vor der Geschäftsführung rechtfertigen zu müssen, sind Angestellte ohne Führungsposition eher darauf bedacht, den eigenen Erfolgsbeitrag in der laufenden Periode nicht zu schmälern und die persönliche Vergütung auszuschöpfen. Anreize verstärken die genannten Effekte meist deutlich, wobei diese Anreize fast ausschließlich aus Belohnungen und kaum aus Bestrafungen bestehen. Obwohl die Befragten durch Anreize eine merkbare Tendenz zu Spielverhalten wahrnehmen und den Rechtfertigungsdruck sowie die persönlichen Konsequenzen stärker spüren, sind sie unter Anreizen mit der Erstellung von Budgets deutlich zufriedener.

## Was bedeuten die Ergebnisse für die Unternehmenspraxis?

Die Untersuchungsergebnisse zeigen, dass bestimmte Eigenschaften des Budgetsystems, also bspw. die Begrenzung des Budgets auf ein Jahr oder die Notwendigkeit von unterjähriger Berichterstattung, tatsächlich zu für das Unternehmen oder den Bereich suboptimalen Entscheidungen über die Verwendung von Budgetmitteln führen können. Daraus könnten sich Überlegungen ableiten, ob eine Veränderung in dieser Hinsicht möglicherweise positive Effekte auf Gesamtunternehmensebene hat. Beispielsweise wäre es möglich, dass die Mittelverwendung effizienter und effektiver ist, wenn nicht angesprochene Budgetbeträge am Ende der Periode nicht an die Zentrale zurückfallen. Unter Umständen ist auch eine insgesamt längerfristige Betrachtung und flexiblere Handhabung in der Budgetierung bzw. allgemeiner in der Planung empfehlenswert. In diesem Zusammenhang gewinnen Konzepte wie die Mittelfristplanung als Bindeglied zwischen strategischer Planung und Budgetierung und die rollierende Planung in der Praxis zunehmend an Bedeutung.

Darüber hinaus stellt sich auf Basis der Untersuchungsergebnisse die Frage, wie viel Vorgabe und Kontrolle einerseits und wie viel „Freiraum“ und Autonomie der EntscheidungsträgerInnen andererseits notwendig und sinnvoll sind. Die gegenwärtig eingesetzten Anreize sind offensichtlich wirksam, aber nicht uneingeschränkt im besten Interesse des Unternehmens. Daher könnten sich Fragen hinsichtlich der Eignung verschiedener Arten von Anreizen im Rahmen der Budgetierung stellen, aber auch hinsichtlich der Konkretisierung der Ziele, an welche das Budget durch Anreize gekoppelt ist.

### Zitierte Quellen

Gleich, R. (2006) *Planungs- und Budgetierungsinstrumente: Innovative Ansätze und Best-Practice für den Managementprozess*. 1. Aufl., Freiburg i. Br. u.a.: Haufe Verlag.

Rieg, R. (2008) *Planung und Budgetierung: Was wirklich funktioniert*. 1. Aufl., Wiesbaden: Gabler Verlag.

Schäffer, U./Kramer, St. (2009) Experimentelle Erkenntnisse zu menschlichem Verhalten in Budgetverhandlungen. *Zeitschrift für Controlling und Management*, 53. Jg./Heft 4, S. 254-256.

Schentler, P./Rieg, R./Gleich, R. (2010) Budgetierung im Spannungsverhältnis zwischen Motivation und Koordination. *Controlling. Zeitschrift für Erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung*, 22. Jg./Heft 1, S. 6-11.

Wall, F./Kießling, D. (2008) Verhaltensorientiertes Controlling und Budgetinformationen. Praktische Erfahrungen und ausgewählte Forschungsergebnisse. *Zeitschrift für Controlling und Management. Sonderheft 1*, S. 74-80.

Weber, J./Schäffer, U. (2008) *Einführung in das Controlling*. 12., überarb. u. aktualisierte Aufl., Stuttgart: Schäffer-Poeschel.